

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LEXACTA Tröthandl Juritsch Rechtsanwälte, Theaterplatz 4, 2500 Baden, über die Beschwerde vom 13. Juli 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 14. Juni 2021 betreffend Pfändung eines Anspruchs auf Ausfolgung eines gerichtlichen Erlags, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 14. Juni 2021 wurde aufgrund eines aushaftenden Abgabenrückstandes von 1.313.360,19 € (Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2020) sowie Pfändungsgebühren von 13.138,25 € ein Anspruch des Beschwerdeführers (im Folgenden abgekürzt Bf.) auf Ausfolgung des zu ***1*** beim Bezirksgericht ***2*** erfolgten gerichtlichen Erlags gemäß § 75 iVm §§ 65 ff AbgEO gepfändet. Mit Bescheiden von selben Tag wurde zudem die Überweisung des Gesamtbetrages (1.326.498,44 €) an das Finanzamt Österreich angeordnet und hinsichtlich des gepfändeten Anspruchs gegenüber dem Bf. ein Verfügungsverbot ausgesprochen.

Mit dem beim Finanzamt am 13. Juli 2021 eingegangenen Schriftsatz wurde von den rechtlichen Vertretern des Bf. wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und wesentlichen Verfahrensmängeln fristgerecht Beschwerde gegen den Pfändungsbescheid vom 14. Juni 2021 erhoben und die ersatzlose Behebung des angefochtenen Bescheides beantragt. Begründend wurde ausgeführt, das Finanzamt habe dem Bf. mit Bescheid vom 22. April 2021 Umsatzsteuer

in Höhe von 1.313.360,19 € vorgeschrieben. Nach Erhebung einer Beschwerde und Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung sei ein Vorlageantrag gestellt worden. Das BFG habe über die Beschwerde jedoch noch nicht entschieden. Die in diesem Zusammenhang erhobenen Anträge auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO seien abgewiesen worden und es sei zudem am 24. April 2021 ein Vollstreckungsbescheid erlassen worden. Ergänzend sei anzumerken, dass vom Finanzamt gegenüber der ***19*** inhaltlich praktisch gleichlautende Bescheide über dieselbe Umsatzsteuerforderung geltend gemacht worden seien, gegen welche ebenfalls Beschwerde erhoben worden sei. Auch über diese Beschwerde habe das BFG noch nicht entschieden.

Weiters sei festzuhalten, dass die Ansprüche des Finanzamtes über die inhaltliche selbe Umsatzsteuerforderung zu ***3*** von diesem auch beim BG ***4*** geltend gemacht worden seien. Dort seien diese - inhaltlich unberechtigten - Ansprüche sowohl von der dort verpflichteten Partei, der ***19***, als auch vom Bf. als dem dortigen Drittschuldner beeinsprucht worden. Ein Rekurs der ***19*** gegen die Abweisung des dort gestellten Antrages auf Einstellung der Exekution sei seit April 2021 beim LG ***6*** als zuständigem Rekursgericht anhängig.

Aufgrund der unterschiedlichen Standpunkte und der widerstreitenden Ansprüche der Verfahrensbeteiligten habe der ehemalige Masseverwalter des Bf., ***7***, den verfahrensgegenständlichen Betrag zu ***8*** beim BG ***2*** gemäß § 1425 ABGB hinterlegt. Verfahrensbeteiligte seien dort die Republik Österreich als Rechtsträger des Finanzamtes Österreich und der Bf.

Der beschwerdegegenständliche Pfändungsbescheid habe ganz offensichtlich den Versuch des Finanzamtes zum Hintergrund, unter Außerachtlassung und Übergehung der beim BFG anhängigen Beschwerdeverfahren und ohne deren Ergebnis sowie das Ergebnis des Rekursverfahrens hinsichtlich der beim BG ***4*** anhängigen Exekution mit den vom Finanzamt selbst geschaffenen neuen Bescheiden die Ausfolgung des beim BG ***2*** hinterlegten Erlagsbetrages an das Finanzamt Österreich zu betreiben. Diese Vorgangsweise des Finanzamtes sei aus mehreren Gründen unverständlich, widersprüchlich und rechtswidrig.

Zum einen sei, solange keine anderslautende finanzgerichtliche oder gerichtliche Entscheidung vorliege, die Ausfolgung des beim BG ***2*** hinterlegten Betrages an den Bf. ohnedies nicht möglich. Es bestehe sohin keinerlei Gefährdung dahingehend, dass der Bf. diesen Betrag einziehe, ohne dass dem Finanzamt Österreich diesbezüglich sämtliche gesetzlichen Einspruchsmöglichkeiten zur Verfügung stünden. Das Finanzamt provoziere und produziere durch den angefochtenen Bescheid ohne Notwendigkeit weitere Pfändungsgebühren im Betrag von 13.138,25 €, ohne die Entscheidung des BFG oder des LG ***6*** oder des BG ***4*** in den obengenannten Verfahren abzuwarten.

Ganz wesentlich sei jedoch, dass die Vorgangsweise des Finanzamtes auch mit unlösbaren inneren Widersprüchen behaftet sei, welche bei richtiger Betrachtung zum Erlöschen der verfahrensgegenständlichen Ansprüche des Finanzamtes gegenüber dem Bf. geführt hätten. Nach der Rechtsprechung des OGH stehe es zwar einem von mehreren Erlagsgegnern eines gerichtlichen Hinterlegungsverfahrens zu, aufgrund rechtskräftiger exequierbarer Entscheidungen den Ausfolgungsanspruch eines anderen Erlagsgegners zu pfänden. Mit der Pfändung und Überweisung des Ausfolgungsanspruches des (anderen) Erlagsgegners benötigt der pfändende Erlagsgegner (hier also das Finanzamt) zur Bewirkung einer Zahlung des Drittschuldners (hier: des Verwahrschaftsgerichtes), also der Ausfolgung an ihn, weder eine Einwilligung des Verpflichteten noch ein Urteil, das dessen fehlende Einwilligung ersetzen soll. Schließen einander jedoch - wie gegenständlich - die Herausgabeansprüche aus und pfändet ein Erlagsgegner den Ausfolgungsanspruch eines anderen Erlagsgegners, dann gesteht der Pfändende zu, dass dieser andere den Ausfolgungsanspruch habe. Mit der Geltendmachung des zur Einziehung überwiesenen Ausfolgungsanspruches in dessen Namen (§ 308 Abs. 1 EO) werde dies abermals verdeutlicht. Der Überweisungsgläubiger gebe damit auch den eigenen Ausfolgungsanspruch auf, soweit er mit dem des anderen in Widerspruch stünde (6 Ob 153/08 f; 3 Ob 109/88; 3 Ob 156/13 g). Hieraus ergebe sich ein unlösbarer Widerspruch: Da eine Pfändung des Anspruches des Bf. auf Ausfolgung des Gerichtserlages zwingend damit einhergehe, dass das Finanzamt damit den eigenen Ausfolgungsanspruch aufgebe, bedeute dies, dass das Finanzamt damit auf die dem beschwerdegegenständlichen Pfändungsbescheid zugrunde liegende und vom Finanzamt behauptete Abgabenschuld in der Höhe von 1.313.360,19 € (zuzüglich Gebühren) gegenüber dem Bf. inhaltlich verzichte.

Gleiches betreffe auch den inhaltlich gleichen Anspruch auf dieselbe Umsatzsteuerforderung gegenüber der nach Ansicht des Finanzamtes bestehenden Mitschuldnerin ***19***. Verzichte allerdings das Finanzamt auf den Anspruch, der dem Pfändungsbescheid zugrunde liege, so gestehe es damit ein, dass das Finanzamt selbst keine Ansprüche auf Auszahlung von 1.313.360,19 € habe. Damit habe das Finanzamt in Wahrheit eingestanden, dass es keine Anspruchsgrundlage für die Pfändung gebe.

Die vom Finanzamt gegenüber dem Bf. und auch der ***19*** geltend gemachten Forderungen und Ansprüche würden sich stets auf dieselbe Grundlage, den behaupteten Umsatzsteueranspruch aus einer Vorsteuerberichtigung für den Zeitraum 06/2020, stützen. Da durch die gegenständliche Pfändung und den damit bewirkten Verzicht des Finanzamtes auf eigene Ansprüche gegenüber dem Bf. die Anspruchsgrundlagen für eine weitere Betreibung von Forderungen gegenüber dem Bf. - und auch gegenüber der ***19***, weil es sich stets um die inhaltlich selbe Forderung handle - deshalb weggefallen seien, seien sämtliche bislang vom Finanzamt gegenüber dem Bf. bescheidmäßig und exekutiv geltend gemachten Ansprüche in Wahrheit forderungsentkleidet und es gebe keine Exekutionsgrundlage mehr. Somit seien sämtliche Betreibungen des Finanzamtes gegenüber dem Bf. und der ***19*** einzustellen und sei dies vom Finanzamt in den entsprechenden Beschwerdeverfahren beim BFG und beim

Landesgericht ***6*** sowie im oben angeführten Exekutionsverfahren beim BG ***4*** zu veranlassen.

Selbst wenn davon ausgegangen werde, dass mit dem angefochtenen Bescheid nur eine Pfändung des Anspruches des Bf., jedoch noch keine Überweisung nach § 71 AbgEO erfolgt sei, sei entgegenzuhalten, dass nach der zitierten Judikatur bereits mit der Pfändung der Verzicht des Antragsgegners auf seinen eigenen Ausfolgungsanspruch erfolge. Überdies wäre ohne eine Überweisung des mit dem bekämpften Pfändungsbescheid gepfändeten Ausfolgungsanspruches an das Finanzamt die Pfändung sinnlos, weil ohne eine solche Überweisung keine Zahlung aufgrund der Pfändung erfolgen könne. Sinnlose Anträge und Pfändungen sehe jedoch die Rechtsordnung nicht vor, insbesondere auch nicht die Geltendmachung von Kosten hierfür in der Höhe von konkret 13.138,25 €.

Inhaltlich bestehe der Anspruch des Finanzamtes auf die gegenständliche Umsatzsteuerforderung insbesondere gegenüber dem Bf. nicht zu Recht. Auch die vom Finanzamt behauptete Anspruchsgrundlage für gleichlautende Forderungen gegenüber der ***19*** bestehe nicht. Hierzu werde zur Vermeidung von Wiederholungen auf das jeweils bereits umfangreich erstattete Vorbringen in den jeweiligen Beschwerden in den jeweiligen Steuerakten verwiesen (Beweise: Steuerakt zur Steuernummer ***9***, insbesondere die dort erliegenden Beschwerden und Anträge des Bf.; Akt zur Steuernummer ***10***, insbesondere die dort erliegenden Beschwerden der ***19***; Akt ***3*** BG ***4***, insbesondere der dort erliegende Rekurs der ***19*** vom 27.04.2021).

Der angefochtene Bescheid leide auch an wesentlichen Verfahrensmängeln. Dies insbesondere deshalb, weil das Finanzamt bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens die obig dargestellte inhaltliche Widersprüchlichkeit und damit die Unzulässigkeit eines derartigen Vorgehens vor der Erlassung des angefochtenen Bescheides hätte erkennen müssen. Es wäre sohin bei Durchführung eines ordnungsgemäßen und mangelfreien Verfahrens nicht zur Erlassung des angefochtenen Bescheids gekommen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. August 2021 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, das monierte, beim LG ***6*** unter ***11*** behängende Rekursverfahren gegen den Beschluss des BG ***4*** vom 13.04.2021, ***12***, sei mit Beschluss vom 22. Juli 2021 erwartungsgemäß abweislich erledigt worden. Die verpflichtete Partei sei der betreibenden Abgabengläubigerin in diesem Verfahren dabei zur Gänze und in jeder Hinsicht unterlegen. Ein Revisionsrekurs sei darüber hinaus für unzulässig erklärt worden. Das Rekursgericht habe in der Begründung auszugsweise Folgendes ausgeführt: *„Die von der verpflichteten Partei behaupteten Verfahrensmängel liegen nicht vor, da im konkreten Fall keine Pflicht zur Einvernahme der verpflichteten Partei bestanden hat, zumal diese ohnehin einen umfangreich begründeten Einstellungsantrag gestellt und auf diesen in der Verwertungstagsatzung verwiesen hat. Eine Verpflichtung, die Äußerung der betreibenden*

Partei der verpflichteten Partei zuzustellen, besteht nicht. Auch das gerügte Unterlassen der Beischaffung der Exekutions- und Konkursakten begründet keinen Verfahrensmangel.“

Zur Rechtsrüge der verpflichteten Partei halte das Gericht zunächst fest, dass eine Einstellung der Exekution nach § 39 Abs. 1 Z 2 EO nicht in Betracht komme, da von der verpflichteten Partei keine dem Exekutionsvollzug entgegenstehenden Exekutionsbeschränkungen behauptet worden seien. Auch eine Einstellung nach Z 8 leg. cit. komme nach dem Rekursgericht derzeit nicht in Betracht, da nicht feststehe, dass die Verwertung der gepfändeten Rechte unmöglich sei. Das Rekursgericht führe zunächst aus, dass die betreibende Partei Ansprüche aus der von der verpflichteten Partei mit dem Bf. geschlossenen Vereinbarung gepfändet habe. Diese würden Bestandteile des Vermögens der verpflichteten Partei darstellen und seien als solche pfändbar. Es habe dahin gestellt bleiben können, ob das in Exekution gezogene Vermögensobjekt bereits eine Geldforderung darstelle und nicht nur ein Recht, durch rechtsgeschäftliche Erklärung eine Geldforderung zu erwerben, da die Exekutionsbewilligung nach § 331 EO in Rechtskraft erwachsen sei. Dies bewirke im Übrigen keine unzulässige Exekutionsführung nach § 39 Abs. 1 Z 2 EO, da das Erstgericht den Exekutionsantrag ohnehin in einen Antrag auf Forderungsexekution nach § 294 EO umdeuten hätte müssen. Es sei derzeit offen und im Drittschuldnerprozess zu klären, ob die Ergebnisverteilung nach der Vereinbarung oder im Wege ergänzender Vertragsauslegung abweichend davon zu erfolgen habe und die verpflichtete Partei damit Anspruch auf einen Anteil an den Versteigerungserlösen habe. Auf das dieses Verfahren betreffende Vorbringen sei daher nicht weiter einzugehen.

Dem gegenständlichen Exekutionsverfahren liege der vollstreckbare Rückstandsausweis vom 3. Februar 2021 zu St.Nr. ***13*** über einen Abgabenrückstand in Höhe von 1.313.664,48 € zugrunde. Der seinerzeitige, im mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***2*** vom 24. Juli 2017 zu ***14*** eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen des Bf. bestellte Insolvenzverwalter habe nach rechtskräftiger Aufhebung des Insolvenzverfahrens eine auf dem seinerzeitigen Massekonto erliegende Hyperocha in der Höhe von € 1.313.664,48 € gemäß § 1425 ABGB erlegt und dieser gerichtliche Erlag sei mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***2*** vom 28. April 2021 zu ***8*** angenommen worden. Dieser Beschluss sei in Rechtskraft erwachsen. In diesem Erlagsverfahren sei die betreibende Partei Ersterlagsgegnerin und der Bf. Zweiterlagsgegner.

Gegen den Bf. liege mit dem vollstreckbaren Rückstandsausweis des Finanzamtes Österreich vom 14. Juni 2021 zu St.Nr. ***BF1StNr1*** zudem ebenfalls ein Exekutionstitel über den Betrag in Höhe von 1.313.664,48 € vor. Auf Grundlage dieses Vollstreckungstitels sei durch die betreibende Partei ein allfälliger Herausgabeanspruch des Bf. aus dem Verfahren zu ***8*** des Bezirksgerichtes ***2*** gepfändet und der gepfändete Anspruch zur Einziehung überwiesen worden. Insbesondere gegen den Pfändungsbescheid habe der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Sowohl der Pfändungs- als auch der Überweisungsbescheid seien aus diesem Grunde noch nicht in Rechtskraft erwachsen.

Die gegenständlich gerichtlich-exekutiv betriebenen Abgabeforderungen gegen die verpflichtete Partei sowie die gegen den Bf. als Solidarschuldner abgabenbehördlich-exekutiv betriebenen Abgabeforderungen, jeweils ausgewiesen mit vollstreckbaren Rückstandsausweisen, würden öffentlich-rechtliche Ansprüche darstellen. Somit könne die Abgabenbehörde ohne gesetzliche Ermächtigung auf die Erhebung von Abgaben nicht verzichten, insbesondere wäre ein allfälliger Verzicht rechtsunwirksam (vgl VwGH 88/17/0128; 91/17/0145). Gleichsam seien Vereinbarungen über den Inhalt der Abgabenschuld, so etwa auch ein gänzlicher Verzicht auf die Abgabeforderung, unzulässig (vgl VwGH 90/17/0331; 91/17/0145; 2003/17/0233; 2006/17/0384). Die betreibende Partei habe entgegen der Rechtsansicht der verpflichteten Partei sohin weder auf materiell-rechtliche Forderungen gegen die verpflichtete Partei verzichtet noch auf materiell-rechtliche Forderungen gegen den Bf. Demzufolge liege auch kein Verzicht auf den Ausfolgungsanspruch der betreibenden Partei im Verfahren zu ***8*** des Bezirksgerichtes ***2*** vor.

Der abgabenbehördlichen Pfändung dürfe ohne ausdrücklicher gesetzlicher Grundlage kein überschießender Erklärungswert zugemessen werden (Frauenberger in Gitschthaler/Höllwerth, AußStrG II § 5 VerwEinzG Rz 3). Im Übrigen habe die betreibende Partei im Verfahren zu ***1*** des Bezirksgerichtes ***2*** ausdrücklich erklärt, dass auf den Ausfolgungsanspruch nicht verzichtet werde. Abgesehen davon seien die abgabenexekutionsrechtlichen Bescheide nicht in Rechtskraft erwachsen.

Aus den angeführten Gründen liege keiner der von der verpflichteten Partei ins Treffen geführten Einstellungsgründe vor.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde in Ergänzung zum Beschwerdevorbringen, wonach die Rechtsordnung für sinnlose Anträge und Pfändungen insbesondere auch keinen Kostenersatzanspruch vorsehe, angemerkt, die verfahrensgegenständliche Pfändung des Anspruches des Bf. auf Ausfolgung des gerichtlichen Erlags im Verfahren ***8*** des BG ***2*** habe zu einem weiteren völlig nötigen Kostenersatzanspruch des Finanzamtes im Ausmaß von 13.138,25 € geführt.

Das Finanzamt habe in der dem Vorlageantrag beigelegten „Äußerung vom 3.8.2021 an das BG ***2*** zum Erlag nach § 1425 ABGB“ ausdrücklich angeführt, dass „*Grundlage eines Ausfolgungsantrags beim Erlagsgericht jedenfalls nur rechtskräftige Bescheide sein können. Aus diesem Grund wird von einem Ausfolgungsantrag in der gegenständlichen Konstellation nur dann auszugehen sein, wenn ein solcher ausdrücklich gestellt wird, dies unter Vorlage der genannten abgabenexekutionsrechtlichen Bescheide samt Behauptung und Bescheinigung über die Rechtskraft dieser Bescheide*“. Das Finanzamt bestätige damit selbst, dass der verfahrensgegenständliche Pfändungsbescheid sinnlos sei, weil im Fall etwaiger zukünftig vorliegender rechtskräftiger gerichtlicher Entscheidungen oder abgabenexekutionsrechtlicher Bescheide dem Finanzamt ohnedies ein Anspruch auf Ausfolgung des Erlagsbetrags zustünde.

Die verfahrensgegenständliche Pfändung des Ausfolgungsanspruchs des Bf. sei bei richtiger Betrachtung kein derartiger „*abgabenexekutionsrechtlicher Bescheid*“, welcher das Finanzamt zur Ausfolgung des Erlagsbetrages ermächtigen würde. Hierzu werde auf den bereits in der Beschwerde angesprochenen unlösbaren Widerspruch zwischen der erfolgten Pfändung des Ausfolgungsanspruches des Bf. und dem eigenen Ausfolgungsanspruch des Finanzamtes, welcher den Bestand einer vom Finanzamt behaupteten Abgabenschuld voraussetze, verwiesen.

Wie das Finanzamt in seiner „*Äußerung vom 3.8.2021 an das BG ***2*** zum Erlag nach § 1425 ABGB*“ zutreffend anmerke, könne vor einer rechtskräftigen finanzgerichtlichen oder gerichtlichen Entscheidung keine Ausfolgung des Erlagsbetrages erfolgen, weder für den Erlagsgegner Finanzamt Österreich noch für den anderen Erlagsgegner, den Bf. Allein unter diesem Gesichtspunkt habe die gegenständliche Pfändung nicht einer zweckentsprechenden Rechtsverfolgung gedient, sodass die Pfändung und insbesondere die vom Finanzamt hierfür begehrten Kosten zu Unrecht ausgesprochen worden seien und deshalb zu entfallen hätten.

Zu der vom Finanzamt sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch in der Äußerung vom 3.8.2021 an das Erlagsgericht BG ***2*** angeführten Judikatur betreffend die (angebliche) Rechtsunwirksamkeit eines Verzichtes auf die Abgabenforderung durch die erfolgte Pfändung und Überweisung des Ausfolgungsanspruches sei Folgendes zu bemerken: Die vom Finanzamt zitierte Judikatur des VwGH beziehe sich stets auf „Vereinbarungen“ zwischen der Abgabenbehörde und dem Abgabe-/Steuerpflichtigen. Derartige Vereinbarungen seien nach ständiger höchstgerichtlicher ohne gesetzliche Ermächtigung unzulässig und unwirksam.

Im Beschwerdefall gehe es allerdings nicht um eine Vereinbarung des Bf. mit dem Finanzamt über den Verzicht auf die vom Finanzamt geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten. Vielmehr habe das Finanzamt bescheidmäßig entschieden. Der Pfändungsbescheid lasse aus den bereits in der Beschwerde angeführten Gründen keinen anderen Schluss zu, als dass dadurch das Finanzamt damit eingestanden habe, dass es keine Anspruchsgrundlage für die Pfändung und für den eigenen Ausfolgungsanspruch des Finanzamtes, somit in Wahrheit keine eigene Forderung des Finanzamtes gegenüber dem Bf. (mehr) gebe.

In seiner Stellungnahme im Vorlagebericht vom 16.10.2021 verwies das Finanzamt auf die Judikatur zur EO. Demnach seien Kosten zur Rechtsverwirklichung notwendig, wenn einerseits die die Kosten verursachende Maßnahme für den Fortgang des Exekutionsverfahrens - hier der Abgabeneinbringung - notwendig und erfolgreich gewesen sei und andererseits der damit verbundene Aufwand in einem wirtschaftlich vertretbaren Ausmaß zum angestrebten Erfolg stehe. Ein Antrag sei insbesondere dann erfolgreich gewesen, wenn er vom Gericht auch bewilligt worden sei oder zumindest nach der Sachlage im Zeitpunkt der Antragstellung zu

bewilligen gewesen wäre (vgl. Mohr/Pimmer/Schneider, EO, 16. Aufl., § 74, 198; LG Salzburg RPfIE 1991/99; LGZ Graz RPfIE 1991/17; LG St. Pölten RPfIE 1995/69; LGZ Wien RPfIE 2000/11).

Gegenständlich habe insbesondere aufgrund des von der ***19*** im gerichtlichen Exekutionsverfahren eingenommenen Rechtsstandpunktes, dass die Pfändung der Gesamtrechte unzulässig sei, die Pfändung des dem Bf. zustehenden Herausgabeanspruchs erfolgen müssen, um insbesondere für den Fall, dass der Rechtsansicht der ***19*** im gerichtlichen Exekutionsverfahren Folge gegeben werden sollte, die Sicherstellung der Ansprüche der Abgabenbehörde zu gewährleisten. Im Hinblick auf die ausstehenden Abgabenforderungen erscheine die Pfändungsgebühr auch jedenfalls in einem wirtschaftlich vertretbaren - im Übrigen gesetzlichen - Ausmaß. Schon in Anbetracht dieser zum Zeitpunkt der Pfändung vorliegenden Sachlage habe die gegenständliche abgabenexekutionsrechtliche Maßnahme erfolgen müssen. Im Übrigen werde auf die Inhalte der Parallelverfahren sowie auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Das Finanzamt Österreich beantrage daher die Abweisung der Beschwerde als unbegründet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. als damaliger Alleineigentümer der Liegenschaft mit der GST-Nr. ***15*** (EZ ***17***, KG ***16***) vereinbarte mit Vertrag vom 27.6.2013 mit der ***19***, einer zwischenzeitlich im Firmenbuch gelöschten, im Bereich der Immobilienerrichtung tätig gewesenen Gesellschaft, den Zusammenschluss zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Bezweckt war die geplante Errichtung von vier selbständigen Wohnhäusern samt jeweiligem Zubehör, Begründung von Wohnungseigentum an diesen Wohnhäusern und der bestmögliche Verkauf dieser Wohnungseigentumseinheiten. Der Beitrag der ***19*** zum gemeinsamen Projekt war die schlüsselfertige Errichtung des Neubaus der geplanten Wohnanlage und der Beitrag des Bf. die Zurverfügungstellung der Liegenschaft mit der GST-Nr. ***15*** (EZ ***17***, KG ***16***). Für die Beistellung dieses Grundstückes sollte der Bf. aus den jeweiligen Verkaufserlösen zunächst einen Betrag in Höhe von 6.650 € pro Quadratmeter erhalten, der Rest des jeweils vereinbarten Kaufpreises sollte zur Abdeckung der Baukosten dienen und der ***19*** zur Verfügung gestellt werden.

2014 wurde eines der Wohnhäuser vom Bf. und der ***19*** veräußert und der Kaufpreis nach einem vom Vertrag vom 27.6.2013 abweichenden Schlüssel aufgeteilt.

Mit Beschluss des BG ***2***, AZ ***14***, vom 24.7.2017 wurde über das Vermögen des Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Im Rahmen dieses Verfahrens erfolgte auf Betreiben der Gläubigerin ***20*** am 18.6.2020 eine Zwangsversteigerung der restlichen,

nicht fertig gestellten Wohnhäuser um das Meistbot von 12.300.000 € (Versteigerungsdikt des BG ***2*** vom 14.5.2020, ***21***). Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 erfolgte nicht gegenüber dem Exekutionsgericht. Mit Beschluss des BG ***2***, AZ ***14***, vom 11.3.2021 wurde das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben. Nach Rechtskraft dieses Aufhebungsbeschlusses wurde eine auf dem seinerzeitigen Massekonto erliegende Hyperocha in der Höhe von 1.313.664,48 € gemäß § 1425 ABGB beim BG ***2*** erlegt (Annahme des gerichtlichen Erlages mit Beschluss des BG ***2*** vom 28.4.2021, AZ ***1***).

Für die Errichtung dieser Wohnhäuser hatte die ***19*** insgesamt 6.566.800,97 € auf den im Eigentum des Bf. verbliebenen Anteilen an der Liegenschaft aufgewendet und insgesamt 1.313.360,19 € an Vorsteuern abgezogen.

Mit Bescheid vom 2.2.2021 setzte das Finanzamt gegenüber der ***19*** Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2020 in Höhe von 1.312.974,60 € fest. Im Beschwerdeverfahren, diesen Bescheid betreffend, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser Umsatzsteuerschuld abgewiesen und ein Vollstreckungsbescheid erlassen.

In der Folge wurde über das Vermögen der ***19*** mit Beschluss des Landesgerichts ***6*** vom 24.2.2022 zu ***18*** der Konkurs eröffnet, welcher mit Beschluss vom 12.1.2023 mangels Kostendeckung gemäß § 123a Insolvenzordnung aufgehoben wurde. Mit Beschluss des Landesgerichts ***6*** wurde die ***19*** gemäß § 40 FBG von Amts wegen aus dem Firmenbuch gelöscht.

Mit Beschluss des BFG vom 14.2.2024, RV/1100276/2023, wurde die Beschwerde der ***19*** gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 2.2.2021 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 06/2020 im fortgesetzten Verfahren (nach Aufhebung des Erkenntnisses des BFG vom 4.1.2022, RV/1100148/2021, durch den VwGH mit Erkenntnis vom 16.11.2023, Ra 2022/15/0017) für gegenstandslos erklärt. Dieser Beschluss ist rechtskräftig.

Mit Beschluss des BFG vom 19.2.2024, RV/1100074/2021, wurde die Beschwerde der ***19*** gegen den Vollstreckungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 3.2.2021 ebenfalls für gegenstandslos erklärt. Auch dieser Beschluss ist rechtskräftig.

Dem Bf. wurde als Gesellschafter der mit Vertrag vom 27.6.2013 gegründeten Gesellschaft bürgerlichen Rechts und damit Gesamtschuldner nach § 6 BAO mit Bescheid vom 22.4.2021 ebenfalls Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2020 in Höhe von 1.312.974,60 € vorgeschrieben. Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.5.2021 als unbegründet abgewiesen. Nach Erhebung eines Vorlageantrages ist dieses Verfahren beim BFG unter RV/1100204/2021 anhängig. Im Beschwerdeverfahren, diesen Bescheid betreffend, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser

Umsatzsteuerschuld abgewiesen und am 24.4.2021 ein Vollstreckungsbescheid erlassen. In der Folge wurde ein Rückstandsausweis ausgestellt.

Mit Bescheid vom 14. Juni 2021 wurde aufgrund eines aushaftenden Abgabenrückstandes von 1.313.360,19 € (Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2020) sowie Pfändungsgebühren von 13.138,25 € der Anspruch des Bf. auf Ausfolgung des zu ***1*** beim Bezirksgericht ***2*** erfolgten gerichtlichen Erlags gemäß § 75 iVm §§ 65 ff AbgEO gepfändet.

Die Umsatzsteuer in Höhe von 1.313.360,19 € sowie die Pfändungsgebühren von 13.138,25 € haften nach wie vor unberichtigt aus.

2. Beweiswürdigung

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf den vorgelegten Finanzamtsakt und auf vorgenommene Abfragen im Abgabeninformationssystem sowie im Grundbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

In Streit steht die Rechtmäßigkeit des beschwerdegegenständlichen Pfändungsbescheides.

Gemäß § 75 Abs. 1 AbgEO erfolgt die Pfändung von Ansprüchen des Abgabenschuldners, welche die Herausgabe und Leistung beweglicher körperlicher Sachen zum Gegenstande haben, nach den Vorschriften der §§ 65 bis 67.

Gemäß § 65 Abs. 1 AbgEO erfolgt die Vollstreckung auf Geldforderungen des Abgabenschuldners mittels Pfändung desselben. Sofern nicht die Bestimmung des § 67 leg. cit. (Pfändung von Forderungen aus indossablen Papieren, aus Sparurkunden und solchen, deren Geltendmachung sonst an den Besitz des über die Forderung errichteten Papiers gebunden ist) zur Anwendung kommt, geschieht die Pfändung dadurch, dass das Finanzamt dem Drittschuldner verbietet, an den Abgabenschuldner zu bezahlen. Zugleich ist dem Abgabenschuldner selbst jede Verfügung über seine Forderung sowie über das für dieselbe etwa bestellte Pfand und insbesondere die Einziehung der Forderung zu untersagen. Ihm ist aufzutragen, bei beschränkt pfändbaren Geldforderungen unverzüglich dem Drittschuldner allfällige Unterhaltspflichten und das Einkommen der Unterhaltsberechtigten bekanntzugeben.

Die Pfändung ist gemäß § 65 Abs. 3 AbgEO mit Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner als bewirkt anzusehen.

Der Bf. beanstandet zum einen, dass das Finanzamt eine Pfändung seines Anspruchs auf Ausfolgung des Gerichtserlags bewirkt hat, ohne die Ergebnisse der beim BFG anhängigen

Beschwerdeverfahren sowie das Ergebnis des Rekursverfahrens betreffend die beim BG ***4*** anhängig gewesene Exekution abzuwarten, und so unnötigerweise weitere Pfändungsgebühren in Höhe von 13.138,25 € verursacht habe. Zudem erachtet der Bf. die beschwerdegegenständliche Pfändung deshalb für rechtswidrig, weil nach seiner Rechtsauffassung das Finanzamt mit dieser Maßnahme die Rechtmäßigkeit seines Ausfolgungsanspruchs anerkenne. Eine Anerkennung seines Rechtsanspruchs bedeute aber, dass dem Finanzamt kein eigener Ausfolgungsanspruch (mehr) zustehe.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25.9.2013, 2011/16/0155, zum Ausdruck gebracht hat, ist im Pfändungsverfahren nicht Prüfungsgegenstand, ob die Forderung, zu deren Hereinbringung Exekution geführt wird, tatsächlich besteht. Vielmehr ist im Rahmen einer Schlüssigkeitsprüfung lediglich die Möglichkeit des Bestands der Forderung zu untersuchen (siehe dazu auch VwGH 29.5.1990, 90/14/0020, und Liebeg, Abgabenexekutionsordnung, § 65 Rz 8 und Rz 19). Der Umstand der beschwerdegegenständlichen Pfändung des (vermeintlichen) Anspruchs des Bf. auf Ausfolgung des Gerichtserlags lässt somit nicht den Schluss zu, das Finanzamt habe auf den materiellen Anspruch der Umsatzsteuerforderung gegenüber dem Bf. in Höhe von 1.313.360,19 € verzichtet. Eine solche Schlussfolgerung würde negieren, dass die materiell-rechtliche Frage des Bestands der Umsatzsteuerforderung gegenüber dem Bf. in Höhe von 1.313.360,19 € dem Abgabenfestsetzungsverfahren vorbehalten ist und die Frage, ob dem Finanzamt oder dem Bf. der Gerichtserlag auszufolgen ist, in die Zuständigkeit der ordentlichen Gerichte (im Beschwerdefall ist das BG ***2*** zuständig) fällt.

Die Abgabenbehörde hat überdies in ihrer Stellungnahme im Vorlagebericht vom 16.10.2021, dem Vorhaltscharakter zukommt, dargelegt, weshalb sie die beschwerdegegenständliche Pfändung für erforderlich gehalten hat. Danach erfolgte die Pfändung des Anspruchs des Bf. auf Ausfolgung des Gerichtserlags insbesondere wegen des von der ***19*** im gerichtlichen Exekutionsverfahren eingenommenen Rechtsstandpunktes, die Pfändung der Gesamtrechte an der beim BG ***2*** erlegten Hyperocha (siehe dazu unter Pkt. II.1.) sei unzulässig. Würde der Rechtsansicht der ***19*** im gerichtlichen Exekutionsverfahren Folge gegeben werden, wäre nach Ansicht des Finanzamtes keine Sicherstellung der Ansprüche der Abgabenbehörde gewährleistet gewesen.

Diesen Ausführungen, die das BFG als schlüssig erachtet, ist der Bf. nicht entgegengetreten. Dafür, dass die beschwerdegegenständliche Pfändung nicht völlig unnötig war und lediglich weitere Kosten produziert hat, wie im Vorlageantrag vorgebracht wurde, spricht überdies der dem BFG seitens des Finanzamtes übermittelte Antrag des Bf. an das Erlagsgericht ***2*** auf Ausfolgung des Gerichtserlags vom 21.8.2024.

Aus obigen Ausführungen folgt, dass den Einwendungen des Bf. im Beschwerdeverfahren keine Berechtigung zukommt und der beschwerdegegenständliche Pfändungsbescheid daher als rechtmäßig einzustufen ist.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit des Pfändungsbescheides folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Somit wurden im Beschwerdefall Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. September 2024